

## Capítulo 5

# MEMORIAS DE SOSTENIBILIDAD. APLICACIÓN EN EL DERECHO ARGENTINO

Autora:  
NORMA ALICIA CRISTOBAL

DOCUMENTOS DE TRABAJO DE CONTABILIDAD SOCIAL. AÑO 4, N° 1.

## **Resumen**

Las organizaciones, públicas y privadas, impactan en el medio en el que llevan adelante sus acciones, sobre los espacios naturales habitados o no, y los ecosistemas, el agua, la tierra y el aire se encuentran permanentemente afectados por estas interacciones.

En busca de paliar esto se han suscripto acuerdos entre países, cuyo fin es el de BUSCAR EL DESARROLLO SUSTENTABLE, es decir desarrollo con cuidado del medio ambiente, lo que debiera dar como resultado un retroceso en la contaminación y en el consecuente daño al ambiente en general

El Global Reporting Initiative, GRI, con sede en Holanda, fue creado en 1997. Es una institución independiente y contiene un proceso generado por ésta.

La idea del GRI es colaborar con cualquier tipo de ente a efectos de elaborar memorias que tomen en cuenta los ámbitos medioambiental, social y económico. El fin es desarrollar y difundir pautas para el desarrollo sostenible a ser aplicables en todo el planeta.

Estas Memorias son conocidas como GRI o MEMORIAS DE SOSTENIBILIDAD (MS) y a su vez el documento GRI, es una guía de indicadores a ser completada a efectos de medir este desarrollo con responsabilidad.

Ahora bien, cómo se insertan estas herramientas en nuestro derecho positivo? Pueden ser incorporadas sin reformas legales? O debiera propenderse a una reforma de las leyes societarias, por ejemplo?

En el seno del foro puede darse una buena discusión acerca de pautas y objetivos adaptables a nuestro derecho y a nuestra idiosincrasia, sin olvidar que el mundo avanza hacia pautas globales a ser cumplidas.

Creemos que no hacen falta reformas estructurales de legislación. Hace falta difusión de la temática dentro de la currícula universitaria y dentro del empresariado medio a efectos de propiciar el desarrollo sustentable con herramientas de medición de la gestión como la que nos ocupa.

**PALABRAS CLAVE:** GRI, MS, MEMORIAS, DESARROLLO

## **1. Introducción**

Las organizaciones, públicas y privadas, impactan en el medio en el que llevan adelante sus acciones, sobre los espacios naturales habitados o no, y los ecosistemas, el agua, la tierra y el aire se encuentran permanentemente afectados por estas interacciones.

En la búsqueda de solucionar los problemas derivados de ello, las naciones han suscripto acuerdos que contemplan el llevar adelante ciertas acciones tendientes a poner de manifiesto la necesidad de lograr el desarrollo económico con el cuidado de la Tierra. A eso se lo ha denominado DESARROLLO SUSTENTABLE.

En relación a las empresas, además de todo lo relativo a los recaudos a implementar en los procesos productivos o de servicios a efectos de incorporar paliativos o correctivos al daño ambiental o a su cuidado, se ha venido incorporando la necesidad de llevar adelante su difusión, para que los grupos de interés en relación a esos entes puedan evaluarlos. Esto tiene que ver con poner alguna herramienta en manos de esos grupos a fin que puedan decidir continuar o no su relación como proveedores, inversores, clientes.

Cada año aumenta la cantidad de sujetos que prefieren invertir o trabajar con entes que evidencien realmente su compromiso con el medio ambiente y su cuidado.

En razón de estas necesidades, fue creado en 1997 el GRI - *Global Reporting Initiative*, con sede en Holanda. Esta Institución es independiente y contiene un proceso que ha desarrollado a dichos efectos.

La idea del GRI es colaborar con cualquier tipo de ente a efectos de elaborar memorias que tomen en cuenta los ámbitos medioambiental, social y económico. El fin es desarrollar y difundir pautas para el desarrollo sostenible a ser aplicables en todo el planeta.

Estas Memorias son conocidas como GRI o MEMORIAS DE SOSTENIBILIDAD (MS) y a su vez el documento GRI, es una guía de indicadores a ser completada a efectos de medir este desarrollo con responsabilidad.

Pasaremos a hacer un breve detalle del GRI o MS y luego haremos un análisis de la Legislación y la posibilidad de su implementación con dicho marco normativo.

## **2. MS – Memorias de Sostenibilidad**

El Gri define a las MS de la siguiente forma:

*“La elaboración de una memoria de sostenibilidad comprende la medición, divulgación y rendición de cuentas frente a grupos de interés*

*internos y externos en relación con el desempeño de la organización con respecto al objetivo del desarrollo sostenible”<sup>1</sup>.*

Como vemos hace hincapié no solo en elaborarla sino en divulgarla a quienes sean sus interesados tanto dentro como fuera de la organización.

El documento GRI, contiene en si un detalle, que se denomina Guía y cuyo objetivo es definir el contenido de la Memoria y su calidad. Además establece una serie de elementos técnicos a efectos de llevar adelante las distintas áreas que debe abarcar la MS.

Así, destacamos, entre otros:

**Marco para la Elaboración de las MS:** describe el marco generalmente aceptado para informar el desempeño económico, ambiental y social de un ente, independientemente del tamaño del mismo.

**Protocolos de Indicadores,** estos definen los contenidos de los indicadores generales de desempeño a efectos de posibilitar su elaboración y la forma y condiciones para recolectar la información necesaria para su análisis y cálculo.

**Suplementos sectoriales:** complementan la Guía considerando aplicaciones prácticas a distintos sectores.

**Protocolos técnicos:** lo constituyen indicadores específicos.

## **2.1 Principios de Calidad**

---

<sup>1</sup> GRI VERSION 3.0 2006. Visitar [www.globalreporting.org](http://www.globalreporting.org), Fecha de consulta 6/10/2010

A efectos de mensurar la calidad y los contenidos de una MS, la Guía define una serie de principios mínimos que deben tenerse en cuenta a la hora de su preparación, Primero para poder ejercer la comparación entre períodos y segundo para definir su calidad desde el punto de vista de sus contenidos.

Así define como principios para posibilitar lo antedicho:

EQUILIBRIO: incorporar los aspectos positivos y negativos

COMPARABILIDAD; a efectos de que los destinatarios puedan observar las evoluciones o involuciones producidas.

PRECISION: el detalle y la cobertura hacen a la precisión del contenido y su eficacia.

PERIODICIDAD: hace a la posibilidad de la comparación en el tiempo y a posibilitar la toma de decisiones de los grupos de interés involucrados.

CLARIDAD: una buena y clara exposición, facilita la comprensión y el análisis por parte de los lectores.

FIABILIDAD: deberá ser posible la comprobación de sus contenidos. Para ello la forma en que se recopilan los datos, se evalúan y analizan, son fundamentales y el conocimiento que tengan de ello los grupos destinatarios de la MS también.

## **2.2 Contenido de la MS**

El contenido de la MS estará delimitado por el Marco general, como hemos dicho y abarcará distintas dimensiones, que pasaremos a mencionar brevemente, dado que no es el objetivo del presente dicho análisis.

***DIMENSIONES:***

*Económica:* de gestión y políticas,

*Ambiental;* identificando la responsabilidad de la organización.

*Social:* detallando el tipo de prácticas laborales, la formación dentro del ente y la ética en el trabajo.

*Derechos Humanos:* que se verifique dentro de las prácticas empresariales el cumplimiento de las Convenciones y Declaraciones Internacionales sobre el particular.

Como podemos apreciar el tipo de información es amplia y abarca conceptos que no suelen contener los Estados Contables tradicionales, ni sus notas explicativas. Ni siquiera las Memorias a dichos informes elaboradas por la Administración.

Sin embargo, actualmente cada día más organizaciones, a nivel global y local, se involucran con la problemática del desarrollo con ética y sustentabilidad y acompañan este tipo de informes con sus informes financieros.

### **3. La Ley y la Memoria de Sostenibilidad**

Ahora bien, hemos resumido qué son y para qué se elaboran las MS. Pero en relación a nuestra legislación, nos hacemos las siguientes preguntas:

1. Hay alguna legislación actualmente que las sustente?
2. Podrían elaborarse sin una necesaria regulación específica?
3. Son susceptibles de auditarse?

Vamos a analizar cada una de las respuestas posibles.

### Legislación de soporte

La Ley Suprema de la Nación<sup>2</sup> expresa:

*“Artículo 41.- Todos los habitantes gozan del derecho a un ambiente sano, equilibrado, apto para el desarrollo humano y para que las actividades productivas satisfagan las necesidades presentes sin comprometer las de las generaciones futuras; y tienen el deber de preservarlo. El daño ambiental generará prioritariamente la obligación de recomponer, según lo establezca la ley.*

*Las autoridades proveerán a la protección de este derecho, a la utilización racional de los recursos naturales, a la preservación del patrimonio natural y cultural y de la diversidad biológica, y a la información y educación ambientales. Corresponde a la Nación dictar las normas que contengan los presupuestos mínimos de protección, y a las provincias, las necesarias para complementarlas, sin que aquéllas alteren las jurisdicciones locales. Se prohíbe el ingreso al territorio nacional de residuos actual o potencialmente peligrosos, y de los radiactivos.”*

La Constitución se aplica a todo el territorio de la Nación, por tanto obliga a todas las provincias en igual sentido por lo que ella prescribe en particular.

Las jurisdiccionales han ido incorporando en su legislación o a través de reformas a su Carta Magna, lo referido a la defensa del medio ambiente y al medio social.

---

<sup>2</sup> Constitución de la Nación Argentina. Ley 24.430. Sancionada: Diciembre 15 de 1994. Promulgada: Enero 3 de 1995.



Como ejemplo de ello podemos referir que el ambiente es un patrimonio común resguardado por la Constitución de la Ciudad de Buenos Aires<sup>3</sup>, y por Ley<sup>4</sup> se exige a la autoridad de aplicación ambiental la presentación de un balance anual sobre el estado del ambiente de la Ciudad.

En igual sentido para la Ley Máxima de la Provincia de Buenos Aires<sup>5</sup> el gozar de un ambiente sano es un derecho del habitante pero también se constituye en un deber pues le impone el cuidado del mismo.

La defensa de los Derechos Humanos se corresponde con una calidad inalienable del ser humano y de carácter constitucional y refrendado por los sucesivos pactos y convenciones suscriptos por el Estado Argentino.

Por último, en relación al derecho positivo específico referido a sociedades comerciales, cooperativas, asociaciones civiles y otros entes y organizaciones, todas las regulaciones incorporan párrafos referidos a la rendición de cuentas más allá de éstas, es decir en forma de Memorias y notas complementarias a los estados financieros. Las MS podrían entenderse como tales.

Por tanto, en relación a la primera consigna podríamos arribar a una respuesta. Se encontraría un marco regulatorio general que posibilitaría la elaboración de las MS. Y agregaríamos que el mismo no discriminaría, en principio, el ámbito público del privado. Sería aplicable a ambos.

### **3.2 Necesidad de una regulación específica**

---

<sup>3</sup> Art. 26 Constitución de la CABA.

<sup>4</sup> Ley 303 CABA de Acceso a la Información Ambiental del Gob. De la Ciudad, Dto. Reglamentario 1325/2006

<sup>5</sup> Art. 48 Constitución de la Provincia de Buenos Aires.

El régimen de las MS se encuentra amparado y ampliamente detallado en la Guía GRI 3. El espíritu de su diseño fue general y abarcativo.

Por tanto, al no encontrarse éstas, en principio, discordantes con ninguna legislación específica, arribamos fácilmente a una respuesta posible a nuestra segunda pregunta: la regulación específica y homogénea ya existiría, si bien a nivel global y sería la Guía GRI.

#### **Auditoría de las MS**

El Informe 43 de la Comisión de Estudios de Auditoría<sup>6</sup> hace un análisis pormenorizado y sustentado de la posibilidad y viabilidad de llevar adelante una auditoría sobre los Balances de Responsabilidad Social y Ambiental y las MS por parte del Contador Público.

Destaca la preparación que posee el profesional y la tarea que podría desarrollar tomando lo establecido por la Resolución Técnica 7, en relación a la independencia de criterio y las pautas de auditoría.

También incorpora, para su evaluación, lo prescripto en el Proyecto de RT Nro. 15 (versión 1) sobre Normas profesionales sobre compromisos de revisión, compromisos de seguridad distintos de auditorías o revisiones de estados financieros históricos y servicios relacionados.

Además relacionan dicha normativa con los requerimientos de la Guía GRI, lo que determinaría la inmejorable preparación del Contador para abordar esa tarea.

Aquí cabe entonces la respuesta al último de los interrogantes y su definición: podríamos desarrollar auditorías con las herramientas técnicas que existen. Yo destacaría PERO CON UNA CAPACITACION adecuada en la Guía GRI 3.0.

---

<sup>6</sup> Del C.P.C.E.C.A.B.A. del 8/6/2009

#### **4. Conclusiones**

Para nosotros es importante la concepción de una rendición de cuentas que vaya más allá de la faz financiera de la empresa. Que abarque los criterios de desarrollo sustentable, de cuidado del medio ambiente, de la tutela de los derechos humanos, del sustento ético por encima del apetito voraz de los negocios a cualquier precio.

Las convenciones y pactos que se discuten y firman a nivel global propenden a ello. Sin embargo si no se los aplica, si no se los tutela terminan constituyéndose en simples intenciones de buena voluntad.

Para que ello no ocurra, los profesionales contamos con las herramientas para apoyar a quienes deben ejercer el control, para que así lo hagan, y colaborar en su difusión y en su tutela.

En el seno del foro puede darse una buena discusión acerca de pautas y objetivos adaptables a nuestro derecho y a nuestra idiosincrasia, sin olvidar que el mundo avanza hacia pautas globales a ser cumplidas.

Creemos que no hacen falta reformas estructurales de legislación. Hace falta difusión de la temática dentro de la currícula universitaria y dentro del empresariado medio a efectos de propiciar el desarrollo sustentable con herramientas de medición de la gestión como la que nos ocupa